

Gdzie powinniśmy odnieść różnicę pomiędzy wartością księgową przekazanych akcji własnych a ich wartością godziwą?

Jesteśmy spółką akcyjną, której akcje są notowane na GPW. Zakupiliśmy udziały w spółce z o.o. Zgodnie z umową za udziały w spółce z o.o. byliśmy zobowiązani wydać jej udziałowcom określoną liczbę akcji naszej spółki (akcje te były skupowane przez nas w ostatnim okresie, w celu ich późniejszego umorzenia). W jednostkowym sprawozdaniu, zgodnie z MSR 27, na dzień nabycia udziałów wyceniliśmy je, według wartości rynkowej przekazanych za nie akcji. Gdzie według MSR powinniśmy odnieść różnicę pomiędzy wartością księgową przekazanych akcji własnych a ich wartością godziwą na dzień nabycia udziałów?

Jacek z Warszawy

Różnica pomiędzy wartością godziwą akcji własnych z dnia ich nabycia a wartością z dnia objęcia kontroli (wydania dotychczasowym udziałowcom spółki z o.o.) powinna zostać ujęta bezzwłocznie w jednostkowym sprawozdaniu w kapitale własnym w pozycji *agio*.

Kwestię zasad wyceny przekazanej zapłaty w zamian za akcje (udziały) w innym podmiocie definiują zasady MSSF 3. Zapłatę przekazaną w ramach połączenia jednostek wyceniasz w wartości godziwej obliczanej jako ustaloną na dzień przejęcia sumę wartości godziwych aktywów przeniesionych przez jednostkę przejmującą, zobowiązań zaciągniętych przez jednostkę przejmującą wobec poprzednich właścicieli jednostki przejmowanej oraz udziałów kapitałowych wyemitowanych przez jednostkę przejmującą.

Przekazana zapłata może obejmować aktywa lub zobowiązania jednostki przejmującej o wartościach bilansowych różnych od ich wartości godziwych na dzień przejęcia. Jeśli tak, jednostka przejmująca przeszacowuje przekazane aktywa lub zobowiązania do wartości godziwych na dzień przejęcia i ujmuje powstały zysk lub stratę w rachunku zysków i strat.

Pamiętaj o tym, że z definicji § 38 MSSF 3 wyłączony jest taki skutek ujęcia zapłaty instrumentami kapitałowymi. Oznacza to, iż zastosowanie ma w tym miejscu zasada wynikająca z § 33 MSR 32, czyli nieujmowanie żadnych zysków lub strat związanych z transakcjami na akcjach własnych. Nie oznacza to jednak, że wydanie akcji własnych nie powinno być ujęte

według ich wartości godziwej na ten dzień.

Stąd też ustalenie przekazanej zapłaty w postaci akcji własnych jako formy zapłaty za przejęcie kontroli nad spółką z o.o. powinno być ujęte: Ma konto „Akcje własne” i Ma/Wn *agio*, Wn konto „Udziały w spółce z o.o.”.

Pragnę również zwrócić uwagę na zasadę wynikającą z § 30 i 31 MSR 27. Zgodnie z nią wszelkie zmiany w udziale własnościowym jednostki dominującej, które nie skutkują utratą kontroli nad jednostką zależną, są ujmowane jako transakcje kapitałowe odnoszone bezpośrednio na kapitał własny spółki dominującej.

Agnieszka Talik

starszy konsultant

ECA Sereżyński i Partnerzy Sp. z o.o.

§ PODSTAWA PRAWNA

- § 30 i 31 MSR 27 „Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe”,
- § 33 MSR 32 „Instrumenty finansowe: ujawnianie i prezentacja”,
- § 38 MSSF 3 „Połączenia jednostek gospodarczych”.